Droits d'enregistrement et de timbre

(Version 2005)

Chapitre 4 - Les différentes modalités de calcul et tarifs d'enregistrement (droit et assiette)

Aux termes de l'article 16 du code des droits d'enregistrement, les droits sont fixes, proportionnels ou progressifs selon la nature des actes et mutations qui y sont assujettis.

Section 1. Les droits fixes

Les droits fixes sont ceux dont la quotité est invariable et déterminée en fonction du nombre de pages ou par acte sans aucun rapport avec la valeur de l'acte.

On distingue entre le droit fixe à la page (§ 1), le droit fixe à l'acte (§ 2) et le minima de perception (§ 3). En outre, il est dû un droit progressif de souscription et de versement sur les opérations portant augmentation du capital souscrit des sociétés anonymes (§ 4) et une redevance de recherche (§ 5).

§ 1. Le droit fixe à la page

a) Règle de perception :

(1) Les droits fixes d'enregistrement sont perçus sur chaque page de chaque copie d'acte présenté à la formalité de l'enregistrement, à l'exception de la copie conservée à la Recette des Finances. Le Receveur des Finances est tenu de mentionner au pied de la copie conservée, le nombre des copies présentées à la formalité de l'enregistrement.

(2) Il ne peut être perçu cumulativement sur un même acte plusieurs droits fixes. Lorsqu'un acte contient plusieurs dispositions susceptibles d'être tarifées aux droits fixes, il y a lieu de percevoir celui de ces droits qui est le plus élevé.

b) Actes enregistrés au tarif de 15 dinars par page :

BIENS MEUBLES ET IMMEUBLES

1) Les adjudications à la folle enchère, lorsque le prix n'est pas supérieur à celui de la précédente adjudication qui a supporté le droit.

2) Les déclarations ou élections de command, par suite d'adjudication ou contrat de vente de biens immeubles, lorsque la faculté d'élire un command a été réservée dans l'acte d'adjudication ou le contrat de vente, et que la déclaration est faite par acte public et notifiée à la Recette des Finances compétente dans les 24 heures de l'adjudication ou du contrat de vente.

3) Les actes de constitution de mougharsa.

4) Les actes de partage de biens donnés à mougharsa entre le propriétaire du sol et le mougharsiste lorsqu'il est justifié d'un acte de constitution de mougharsa enregistré depuis deux ans au moins.

5) Les ventes et opérations assimilées relatives aux récoltes de l'année.

6) Les ventes publiques de marchandises en gros, de produits agricoles donnés en nantissement ou d'autres objets donnés en gage.

7) Les cessions du droit d'usage des points d'eau.

8) Les procès-verbaux, significations, jugements, contrats et autres actes faits à l'occasion d'un remembrement de la propriété, réalisé dans le cadre d'une rectification du tracé des voies des lotissements existants pour le mettre en concordance avec celui du plan d'aménagement de la commune, à condition que la rectification soit faite à l'initiative de l'administration communale concernée et lorsque les lots échangés à l'intérieur d'un même lotissement sont d'égale valeur.

9) Les actes et écrits relatifs au remembrement de la propriété rurale réalisé dans le cadre de la réforme des structures agraires.

10) Les contrats d'échange de propriétés foncières agricoles conclus dans le cadre du remembrement à l'amiable, sous réserve que la nouvelle parcelle ainsi constituée ne subisse aucune extraction ou lotissement ou changement d'affectation pendant les neuf années qui suivent la date du contrat.

11) Les contrats d'acquisition ou de location de terrains agricoles pour une durée égale à neuf ans ou plus lorsque les opérations envisagées ont pour but l'agrandissement des exploitations agricoles non viables en vue de leur assurer une unité économique à condition que l'exploitation soit assurée par l'acquéreur ou le locataire pendant les neuf années qui suivent la date du contrat.

Remarque : Le bénéfice de l'enregistrement au droit fixe prévu par les numéros 9, 10 et 11 est subordonné à la production à l'appui desdits actes ou écrits, d'un certificat délivré par le gouverneur attestant expressément que l'opération s'intègre dans le cadre du remembrement de la propriété rurale.

En cas de non respect des conditions citées aux numéros 10 et 11, les bénéficiaires de l'enregistrement au droit fixe seront appelés à payer le droit proportionnel d'enregistrement exigible sur ces opérations, à la date de l'acte ainsi que les pénalités de retard aux taux de 0,75%, 1% ou 1,25% selon le cas.

12) Les contrats de moussakate.

12 bis) Les contrats de vente d'immeubles conclus entre les établissements financiers de leasing et le preneur dans le cadre d'opérations de leasing soit que la vente est faite au cours de la durée de location ou à son terme.

L'administration fiscale a retenu également qu'un contrat de leasing immobilier conclu entre la société de leasing et les héritiers du preneur s'enregistre au droit fixe de 15 dinars par page.

12 ter) Les contrats portant première mutation à titre onéreux de lots ou de bâtiments aménagés pour l'exercice d'activités économiques bénéficiant des dispositions du code d'incitations aux investissements et réalisés dans le cadre de l'aménagement de zones industrielles ou touristiques ou de zones pour l'exercice d'une activité artisanale ou professionnelle conformément au plan d'aménagement urbain à condition qu'ils n'aient pas fait l'objet d'une exploitation antérieure.

Le bénéfice de l'enregistrement au droit fixe est subordonné à la production à l'appui desdits actes :

- d'une copie de la décision d'approbation du lotissement pour les lots ;

- d'une copie de l'attestation du dépôt de la déclaration d'investissement prévu par l'article 2 du code d'incitations aux investissements.

CONCESSIONS ET MARCHÉS

13) Les concessions et marchés

L'enregistrement des marchés inclue les documents annexes y compris le cahier des charges.

Sont soumis à l'enregistrement au droit fixe de 15D par page les concessions et marchés conclus en Tunisie ou conclus à l'étranger et destinés à être exécutés en Tunisie. Néanmoins, le montant maximum de perception pour les concessions et marchés est plafonné à 2% de la valeur y compris tous les droits et taxes exigibles.

LEGS ET DONATIONS

16) Les testaments et tous autres actes de libéralité qui ne contiennent que des dispositions soumises à l'événement du décès.

17) Les dons faits à des œuvres ou organismes d'intérêt général, à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou culturel dont la liste est fixée par décret.

18) Les dons faits à l'Etat, aux collectivités publiques locales, aux établissements publics à caractère administratif et aux établissements publics hospitaliers.

18 bis) Les donations d'immeubles réalisées dans le cadre de l'adhésion au régime de communauté de biens entre époux et réservés à l'utilisation de la famille ou à son intérêt au sens de la législation relative au régime de communauté de biens entre époux et ce que les immeubles soient acquis avant ou après le mariage, tels que notamment :

- Les immeubles destinés à l'habitation acquis auprès de promoteurs immobiliers spécialisés ;
- Les immeubles financés par un crédit d'habitation ;
- Les immeubles dont le contrat d'acquisition précise qu'ils sont destinés à l'habitation.

DIVERS ACTES

22) Les actes et écrits obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement et pour lesquels aucun tarif n'est prévu par aucun article du code des droits d'enregistrement.

23) Actes non obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement et qui sont présentés volontairement à cette formalité.

24) La résiliation pure et simple des actes, à la condition qu'elle intervienne dans les trois jours qui suivent la date des actes résiliés et qu'elle soit présentée à la formalité de l'enregistrement dans la même période.

25) Les cautionnements de sommes et de valeurs, autres que les cautionnements provisoires présentés dans le cadre de marchés ou de concessions qui ne sont pas soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement.

28) Les actes de mutation à l'amiable suite à des opérations d'expropriation pour cause d'utilité publique pour lesquelles les droits de mutation ont été perçus.

c) Actes enregistrés au tarif de 5 dinars par page :

27) Les baux de biens immeubles destinés à l'habitation et leur tacite reconduction ainsi que les sous-locations, subrogations, cessions et rétrocessions des baux de biens immeubles.

d) Actes enregistrés au tarif de 1 dinar par page :

26) Les actes de procédures y compris les exploits d'ajournement et les actes d'exécution accomplis en vertu de décisions judiciaires et les significations des décisions judiciaires.

27 bis) Les contrats de location de terrains agricoles lorsque le montant annuel du loyer ne dépasse pas 1500 dinars.

29) Les contrats de prêts accordés aux agriculteurs et aux pêcheurs lorsque leur montant ne dépasse pas le montant des micro-crédits accordés par les associations.

§ 2. Le droit fixe à l'acte

Outre le droit fixe à l'acte dû sur les actes notariés, il n'existe qu'un droit fixe de 100 dinars à l'acte réservé aux opérations portant sur le capital des sociétés.

19) Les actes de constitution de sociétés ou de groupements d'intérêt économique, de prorogation de leur durée, d'augmentation et de réduction du capital qui ne comportent pas obligation, libération ou transmission de biens meubles ou immeubles entre les sociétés, membres ou autres personnes.

20) Les actes de transformation et de dissolution des sociétés et des groupements d'intérêt économique qui ne portent pas d'obligation ou de transmission de biens meubles ou immeubles entre les associés membres ou autres personnes.

21) La prise en charge du passif grevant les apports dans le cadre des opérations de fusion ou de scission totale de société sous réserve de satisfaire les conditions suivantes :

1- Les sociétés qui participent à des opérations de fusion ou de scission totale ou qui sont créées dans le cadre de ces opérations doivent être passibles de l'impôt sur les sociétés.

2- Les comptes des sociétés concernées par l'opération de fusion ou de scission totale ou bénéficiaires de l'apport doivent être soumis légalement à l'audit d'un commissaire aux comptes et leurs comptes au titre de l'année comptable précédant l'année de réalisation de la fusion ou de la scission totale ou de l'apport doivent avoir été certifiés.

3- La non cession par la société ayant reçu les éléments d'actif durant les trois années suivant l'année de fusion, de scission totale ou de l'apport des éléments d'actifs bénéficiant de l'enregistrement au droit fixe à l'exception de la cession dans le cadre d'une fusion ou dans le cadre d'une cession globale de la société.

En cas de cession de l'un de ces éléments durant la période sus-mentionnée, le droit proportionnel applicable aux ventes est exigible sur le ou les éléments objet de la cession dans la limite de la prise en charge du passif majoré des pénalités de retard liquidées conformément à la législation fiscale et ce, à partir de l'expiration du délai légal prévu pour l'enregistrement de l'opération de fusion, de scission totale ou de l'apport.

21 bis) La prise en charge du passif grevant les apports des personnes physiques d'entreprises individuelles au capital des personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sous réserve de satisfaire les conditions suivantes :

1- Le propriétaire de l'entreprise individuelle doit avoir déposé sa déclaration d'existence au titre de l'activité de son entreprise (BIC et BNC) et l'entreprise doit avoir entamé effectivement son activité à la date de l'apport.

2- Le propriétaire de l'entreprise individuelle doit être soumis à l'impôt sur le revenu selon le régime réel et les fonds de commerce acquis et les immeubles objet de l'apport doivent être inscrits à l'actif du bilan de l'année précédant l'année de la réalisation de l'apport.

3- Les comptes de la société bénéficiaire de l'apport doivent être soumis légalement à l'audit d'un commissaire aux comptes et leurs comptes au titre de l'année comptable précédent l'année de l'apport doivent avoir été certifiés.

4- La non cession par la société ayant reçu les éléments d'actif durant les trois années suivant l'année de l'apport des éléments d'actifs bénéficiant de l'enregistrement au droit fixe à l'exception de la cession dans le cadre d'une fusion ou dans le cadre d'une cession globale de la société.

En cas de cession de l'un de ces éléments durant la période sus-mentionnée, le droit proportionnel applicable aux ventes est exigible sur le ou les éléments objet de la cession dans la limite de la prise en charge du passif majoré des pénalités de retard et ce, à partir de l'expiration du délai légal prévu pour l'enregistrement de l'opération d'apport.

§ 3. Le minima de perception sur les jugements enregistrés au droit fixe

Il est dû un minima de perception, en raison de la nature du jugement à enregistrer ou de la procédure instituée par la loi 97-19 du 22 mars 1997 d'enregistrement initial des jugements et arrêts au droit minimum au profit des parties non condamnées aux dépens, aux tarifs suivants :

JUGEMENTS ET ARRÊTS	MONTANT DU DROIT
- Jugements des tribunaux cantonaux	15 Dinars
- Jugements des tribunaux de première instance	30 Dinars
- Arrêts des cours d'appel et de la cour de cassation (ces arrêts couvrent également les arrêts d'appel et de cassation rendus par le Tribunal Administratif dans les recours en appel ou en cassation des décisions rendues par les tribunaux de l'ordre judiciaire)	60 Dinars

§ 4. Droit de souscription et de versement dû lors de la constitution et sur les augmentations de capital de sociétés anonymes

La déclaration de souscription et de versement reçue par le Receveur des Finances en application de l'article 170 du code des sociétés commerciales, donne lieu à la perception d'un droit de souscription et de versement fixé à 100 dinars.

§ 5. Redevance de recherche de 15 dinars par page

Les parties contractantes ou leurs ayants cause peuvent se faire délivrer, sur demande, copie de l'acte enregistré ou extrait du registre du Receveur des Finances se rapportant à un acte enregistré.

Les Receveurs des Finances et les Chefs des Centres de Contrôle des Impôts ne peuvent délivrer de copies d'actes enregistrés, ou d'extraits de leur registre de formalité à des personnes autres que les parties contractantes ou leurs ayants cause que sur ordonnance du juge compétent.

La délivrance d'extraits ou de copies d'actes enregistrés donne lieu à la perception d'une redevance de recherche d'un montant de 15D,000 par page.

Section 2. Tarif et assiette des droits d'enregistrement proportionnels

§ 1. Minimum de perception des actes et mutations soumis au droit proportionnel

Il ne peut être perçu moins de 10 dinars pour l'enregistrement des actes et mutations dont les sommes et valeurs produiraient moins de 10 dinars de droit proportionnel.

§ 2. Les mutations d'immeubles à titre onéreux

a) Tarif de base :

S'enregistrent au droit proportionnel de 5% :

- Les ventes, cessions, rétrocessions, adjudications, adjudications à la folle enchère ou sur surenchère, acquisitions par voie de licitation et tous autres actes civils et judiciaires translatifs à titre onéreux de propriété, d'usufruit, de nue-propriété de biens immeubles et de servitude.

La rétrocession est une revente faite par l'acheteur au vendeur. Elle constitue une nouvelle mutation donnant ouverture à un nouveau droit proportionnel.

- Les élections ou déclarations de command par suite d'adjudication ou contrat de vente de biens immeubles lorsque l'élection est faite après 24 heures et sans que la faculté d'élection de command ait été réservée dans l'adjudication ou le contrat de vente.

- Les cessions d'actions ou de parts conférant à leurs possesseurs le droit à la jouissance ou à la propriété d'immeubles ou de fractions d'immeubles : les cessions d'actions ou de parts conférant à leurs possesseurs un droit de jouissance ou de propriété d'immeubles ou fractions d'immeubles sont réputées avoir pour objet les cessions des biens représentés par ces titres et il est fait application, pour la perception du droit d'enregistrement sur lesdites cessions, de toutes les règles relatives à la vente d'immeubles (Article 29-I du code des droits d'enregistrement).

b) Conditions d'exigibilité du droit proportionnel :

Selon REFALO [1], «trois conditions sont nécessaires pour l'application immédiate du droit proportionnel de 5% :

1) Il faut que la vente réunisse tous les éléments de perfection prévus par l'article 580 du C.O.C ;

2) Qu'elle porte sur des biens ayant réellement le caractère d'immeubles ;

3) Qu'elle ne soit pas affectée d'une clause suspensive qui empêche l'exigibilité du droit proportionnel».

[1] D'après REFALO, cours d'enregistrement, pages 76 à 78.

1/ Éléments de perfection de la vente : Le droit proportionnel ne peut frapper qu'un contrat de vente d'immeuble parfait, c'est-à-dire comportant le consentement des parties sur la chose et le prix.

«**Promesse de vente :** Le droit de mutation est exigible quand la promesse de vente vaut vente en vertu de l'article 580 du C.O.C c'est-à-dire, quand l'une des parties ayant promis de vendre et l'autre d'acheter, il y a accord entre elles sur la chose et sur le prix. La promesse de vente qui remplit ces conditions est qualifiée de «promesse synallagmatique».

Souvent, l'acte qui la constate stipule qu'un nouveau contrat sera dressé à une époque déterminée pour servir de titre à l'acquéreur, cette stipulation ne s'oppose à la perception du droit de vente, que si elle peut être considérée comme affectant le contrat d'une condition suspensive, et, pour qu'il en soit ainsi, il est nécessaire que les parties aient nettement subordonné le transfert de la propriété à la rédaction du nouveau contrat.

Mais, il existe deux autres espèces de promesse de vente :

(1) La simple pollicitation ou offre de vente non acceptée qui s'enregistre au droit fixe de 15 D par page.

(2) La promesse unilatérale de vente, c'est-à-dire l'acte par lequel une personne promet de vendre à une autre personne qui accepte sa promesse, mais sans s'engager à réaliser le contrat. Cet acte ne donne également ouverture qu'au droit fixe de 15 D par page.

Qu'il s'agisse de promesse unilatérale ou de simple pollicitation, le droit de mutation ne devient exigible que lors de la réalisation de la vente et au tarif en vigueur à cette époque ; l'acceptation de l'acquéreur ne rétroagit point.

2/ Caractère immobilier des biens transmis : Il y a lieu d'appliquer aux ventes d'immeubles les règles du code de droit réel.

3/ Modalités pouvant affecter la vente : Seule la condition suspensive suspend la perception du droit proportionnel. L'existence d'une condition résolutoire reste sans effet sur la perception du droit de mutation».

c) Assiette :

Sauf dispositions spéciales relatives à certaines mutations d'immeubles, le droit d'enregistrement dû sur les ventes des immeubles et opérations assimilées est liquidé sur le prix exprimé majoré des charges en capital. Il semblerait qu'il s'agisse du prix TVA comprise lorsque la cession est soumise à la TVA.

En cas d'adjudication à la folle enchère ou sur surenchère, il est déduit de l'assiette du droit, le prix de la précédente adjudication qui a supporté ce droit.

Lorsqu'un acte a pour objet la mutation simultanée de propriété de biens meubles et immeubles, le droit d'enregistrement est perçu sur la totalité du prix au taux applicable aux ventes d'immeubles, à moins qu'il ne soit stipulé dans l'acte un prix particulier pour les meubles et que ces meubles ne soient estimés et clairement désignés au contrat (Article 30 du code des droits d'enregistrement).

Charges en capital / Charges à déduire du prix :

Charges augmentatives du prix : Les charges en capital prises en compte comme élément du prix taxable sont les dépenses dues par le vendeur mais mises contractuellement à la charge de l'acquéreur ainsi que les avantages indirects concédés par l'acquéreur au vendeur.

Constituent des charges capitalisables :

- Les frais exposés antérieurement à la vente et mises à la charge de l'acheteur par le vendeur. Lorsque le contrat stipule que les frais engagés par le vendeur pour réaliser la vente sont remboursés par l'acheteur, de tels frais viennent en augmentation du prix. Tel est le cas des charges suivantes :

  • Le remboursement des frais de publicité de la vente engagés antérieurement à la vente.

  • Le remboursement par l'acquéreur des honoraires dus par le vendeur à un intermédiaire.

- Les dettes dues par le vendeur mais prises à la charge de l'acquéreur en sus du prix de vente de l'immeuble (frais attachés à l'immeuble dus par le vendeur avant la vente).

- Le reversement de la TVA initialement déduite mise à la charge de l'acquéreur.

- L'attribution au vendeur des loyers de l'immeuble pendant une période succédant la vente, telle que par exemple la conservation par le vendeur des loyers payés d'avance.

- Les dettes hypothécaires grevant l'immeuble.

Ne constituent pas des charges capitalisables :

- Les frais de rédaction du contrat mis à la charge exclusive de l'acquéreur.

- Tous les frais et dépenses supportés par l'acquéreur et qui sont dus à partir de son entrée en jouissance.

- Les droits de mutation à la charge de l'acquéreur.

- Le droit de timbre.
- Les frais postérieurs à l'acte.

Charges à déduire du prix (contrat en main) : Lorsque le contrat de vente met à la charge du vendeur des obligations qui incombent à l'acquéreur tels les droits d'enregistrement dus sur le contrat et les honoraires de rédaction du contrat, l'assiette soumise aux droits d'enregistrement ainsi que la taxe due à la conservation foncière ou le droit de mutation sur les immeubles non immatriculés est constituée par le prix après déduction des droits dus et des honoraires de rédaction de l'acte devant être supportés normalement par l'acquéreur.

d) Droit complémentaire pour défaut de mention de l'origine de propriété :

Aux termes du point 10 de l'article 20 du code des droits d'enregistrement, un droit complémentaire de 3% est dû sur les actes notariés ou sous seing privé emportant mutation entre vifs de propriété, de nue-propriété ou d'usufruit de biens immeubles ou touchant à la situation juridique des immeubles qui ne font pas mention de l'origine de propriété et s'il y a lieu de la justification du paiement des droits d'enregistrement afférents à la précédente transmission.

Les notaires doivent mentionner l'origine de propriété en précisant les références de l'acquittement des droits d'enregistrement établis sur la précédente mutation sur le bulletin de mutation immobilière et celle touchant à la situation juridique de l'immeuble.

La mention de l'origine qu'il convient de préciser dans l'acte pour qu'il ne soit pas passible du droit complémentaire de 3% est constituée par les références de l'enregistrement de la précédente mutation et non pas seulement l'origine de propriété au sens du droit civil. Il ne suffit donc pas de mentionner que le transfert de propriété au propriétaire vendeur s'est produit par héritage de son père ou un achat auprès de son frère, bien que de telles opérations entraînent mutation de propriété au sens du droit civil, encore faut-il mentionner expressément que la précédente mutation portant sur l'immeuble objet de la mutation actuelle provient d'un héritage de son père qui a acquitté les droits de mutation auprès de telle recette des finances en date du ... sous le numéro ... (Arrêté Cour d'Appel de Tunis n° 13718 - civil du 27/12/1930).

Néanmoins, le droit pour défaut de mention d'origine de propriété est restitué aux parties si celles-ci produisent les justifications requises. Cette restitution est faite conformément aux dispositions des articles 28 à 35 du code des droits et procédures fiscaux.

e) Le droit de la conservation de la propriété foncière :

Toute inscription sur le livre foncier d'une mutation d'un droit réel immobilier donne lieu au paiement d'un droit proportionnel de 1% au titre du droit de la conservation de la propriété foncière.

Il en est de même, sauf exceptions légales, de toute immatriculation d'un immeuble, de l'inscription d'hypothèque ou d'un privilège sur cet immeuble.

Par dérogation au tarif de 1%, le droit de la conservation foncière dû à la constitution et à la radiation d'hypothèque ou de privilège pour garantir un prêt bancaire est réduit à 0,2% du montant en principal dudit prêt.

f) Droit de mutation sur les immeubles non immatriculés :

Un droit de 1% liquidé sur la valeur vénale des immeubles est exigible sur les mutations à titre onéreux ou à titre gratuit de propriété, d'usufruit, de nue-propriété et de servitudes portant sur des immeubles non immatriculés au registre foncier.

§ 3. L'échange d'immeubles

a) Tarifs de base :

L'échange d'immeubles donne lieu à un droit d'enregistrement unique de base de 2,5% calculé sur la valeur de l'un des immeubles si l'échange s'effectue sans soulte ni plus-value ou sur la valeur du lot le plus faible en cas de soulte ou de plus-value.

Pour le surplus constitué par la soulte ou la plus-value correspondant à la différence de valeur entre les deux immeubles échangés, le droit d'enregistrement est dû au taux de 5% par celui qui paie la soulte.

b) Assiette (article 27 du code des droits d'enregistrement) **:**

Le droit d'enregistrement dû sur les échanges d'immeubles est perçu sur la valeur de l'une des parts ou de celle de la plus petite part s'il y a soulte ou plus-value.

La soulte ou plus-value est assujettie au droit d'enregistrement applicable aux ventes d'immeubles.

Soulte : La soulte est la somme payée par la partie qui a reçu le plus grand lot pour compenser l'excédent de valeur du lot reçu par rapport au lot concédé.

Plus-value : La plus-value correspond à la différence de valeurs des immeubles échangés.

L'assiette taxable : L'assiette taxable au droit de mutation de 5% est constituée par la soulte ou par la plus-value lorsque la plus-value est supérieure à la soulte.

Les immeubles, quelle que soit leur nature, sont estimés à leur valeur vénale réelle à la date de la transmission, d'après la déclaration estimative des parties.

D'après REFALO, «la soulte passible du droit de vente peut consister soit dans une somme payée par l'un des coéchangistes à l'autre, soit dans l'acquit, pour le compte de ce dernier, de dettes, charges ou obligations lui incombant personnellement.

Exemple, les frais de l'échange sont à la charge des deux coéchangistes ; si l'un d'eux s'engage à les payer en entier, il y a soulte à concurrence de la part incombant à l'autre.

Les frais résultant de la soulte (droit de vente, etc...) incombent à celui qui est débiteur de cette dernière, par application de l'article 676 du C.O.C. Par suite, si ces frais sont acquittés par le créancier de la soulte, leur montant doit être réduit de la soulte pour le calcul du droit de vente comme dans le cas de vente contrat en mains. De la sorte, si le créancier de la soulte acquitte tous les frais de l'échange, le droit de vente ne frappe que ladite soulte diminuée des frais provenant de sa stipulation et de la moitié des autres frais du contrat. Quand tous les frais de l'acte sont acquittés par le débiteur de la soulte, le droit de vente est exigible sur le montant de celle-ci augmenté de la moitié des frais de l'échange proprement dit. Enfin, si chacun des contractants paye la moitié de tous les frais, il faut déduire de la soulte la moitié des frais auxquels elle a donné lieu.

Dans le cas où il y a plus-value en même temps qu'une soulte est stipulée, si la plus-value est supérieure, c'est elle qui doit être frappée du droit de vente abstraction faite de la soulte. Si au contraire, la plus-value est inférieure, le droit de vente est dû sur la soulte sans tenir compte de la plus-value. L'administration a la faculté de choisir comme base de perception, soit la soulte, soit la plus-value suivant l'intérêt du trésor».

§ 4. Les mutations de valeurs mobilières représentatives d'apport en nature d'immeubles

a) Tarif de base :

S'enregistrent au droit proportionnel de 5%, les cessions d'actions, de parts de fondateurs ou de parts d'intérêts dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions intervenant durant les deux années suivant la date de l'apport en société lorsque ces actions ou parts ont été attribuées en contrepartie d'un apport de biens immeubles.

b) Assiette :

L'assiette des cessions de valeurs mobilières représentatives d'apport en nature d'immeubles avant l'expiration de deux années suivant la date de l'apport en société est constitué par le prix de cession majoré des dépenses en capital.

Pour les titres attribués en rémunération d'apports en société et pour les besoins de la perception du droit d'enregistrement dans le cas où ils font l'objet d'une mutation durant les deux années qui suivent la date de l'apport en société, chaque élément d'apport est évalué distinctement avec indication des numéros des actions attribuées à chacun d'eux.

À défaut de ces évaluations et indications, le droit d'enregistrement est perçu au taux applicable aux ventes d'immeubles.

§ 5. La mutation de fonds de commerce, de clientèle et de droit au bail à titre onéreux

a) Tarif :

S'enregistrent au taux proportionnel de 2,5%, les ventes de fonds de commerce, de clientèle et de droit au bail.

b) Assiette :

Le droit d'enregistrement dû sur les ventes de fonds de commerce ou de la clientèle est liquidé sur le prix de vente de la clientèle, de l'achalandage, de la cession du droit au bail et des objets mobiliers ou autres servant à l'exploitation du fonds de commerce majoré éventuellement des dépenses en capital.

L'assiette passible du droit proportionnel est constituée par le prix global du fonds de commerce cédé qui doit obligatoirement inclure l'achalandage ou la clientèle.

Lorsqu'un élément faisant partie du fonds est vendu isolément, il est soumis à son régime spécifique d'enregistrement.

À titre d'exemple, le brevet vendu avec le fonds est soumis au droit proportionnel de 2,5%. En revanche, un brevet cédé séparément n'est pas soumis en raison de sa nature à l'enregistrement obligatoire. Il en est de même des biens mobiliers ou des marchandises.

Bien entendu, toute mutation comprenant la clientèle constitue une mutation soumise au droit proportionnel de 2,5%.

§ 6. Le droit de partage

a) Tarif :

S’enregistrent au droit proportionnel de 0,5%, les partages d’immeubles entre co-propriétaires à quel que titre que ce soit ainsi que le partage de biens meubles faisant partie d’une succession ou de l’actif d’une société.

Néanmoins, la reprise par un apporteur en nature des éléments constitutifs de corps certains ne donne pas ouverture au droit de partage. En revanche, l’attribution d’immeuble apporté par un associé à un autre associé donne lieu au droit de mutation des immeubles.

Dans le cas où une cession d’actions ou de parts a donné lieu à l’application du droit d’enregistrement, l’attribution des biens représentés par ces titres au moment de la dissolution de la société ne donne ouverture au droit d’enregistrement que si cette attribution est faite à une personne autre que le cessionnaire.

En revanche, les soultes ou plus-values résultant d’un partage d’immeuble sont soumises au droit proportionnel de base de 5%.

Quant au droit de la conservation foncière au taux de 1%, il est toujours dû sur les mutations consécutives au partage.

De même, un droit de 1% liquidé sur la valeur vénale des immeubles est exigible sur le partage d'immeubles non immatriculés au registre foncier.

b) Assiette :

Le droit d’enregistrement dû sur les partages de biens meubles et immeubles est liquidé, à la condition que la copropriété soit justifiée, sur le montant de l’actif net partagé, **déduction faite des valeurs soumises au droit d’enregistrement dû sur les soultes et plus-values portant sur des immeubles.**

Les soultes et plus-values des lots portant sur des immeubles sont régies par les mêmes règles relatives aux ventes de ces biens.

Au cas où ces soultes ou plus-values ne sont pas rattachées d’une manière suffisamment précise à la catégorie des biens meubles ou immeubles, le droit d’enregistrement est perçu au taux de vente d’immeubles sur la base de la valeur respective des différents biens compris dans le lot grevé de la soulte ou de la plus-value.

c) Cas particulier de la mougharsa :

Les partages de biens donnés à mougharsa entre le propriétaire et le mougharsiste lorsqu’il n’est pas justifié d’un acte de constitution de mougharsa enregistré depuis deux ans au moins s’enregistrent au droit proportionnel de 5%.

Le droit d’enregistrement dû sur les partages des biens donnés à mougharsa est liquidé sur l’évaluation, au jour du partage, des biens attribués au mougharsiste.

§ 7. La location d’immeubles et de fonds de commerce

a) Tarif :

S’enregistrent au droit proportionnel de 1%, les baux de biens immeubles autres que ceux destinés à l’habitation et leur tacite reconduction, ainsi que les sous-locations, subrogations, cessions et rétrocessions des baux de biens immeubles, ainsi que les locations de fonds de commerce.

b) Assiette (les loyers d’une année) :

Le droit d’enregistrement dû sur la mutation de jouissance des immeubles ou de fonds de commerce est liquidé **sur le prix exprimé dans l’acte ou la déclaration augmenté des charges imposées au preneur.**

Lorsque l’acte prévoit la tacite reconduction du bail, on considère la durée globale du bail.

Toutefois, et dans tous les cas, le droit d’enregistrement **ne peut être perçu sur une somme supérieure au prix annuel du bail** majoré des charges imposées au preneur.

§ 8. Les ventes publiques de biens meubles

a) Tarif :

S’enregistrent au droit proportionnel de 2,5% les ventes publiques de biens meubles à l’exception des ventes publiques liées à l’agriculture qui sont enregistrées au droit fixe de 15 dinars par page (points 5 et 6 de l’article 23-I du code des droits d’enregistrement).

b) Assiette :

Lorsqu’un acte a pour objet la mutation simultanée de propriété de biens meubles et immeubles, le droit d’enregistrement est perçu sur la totalité du prix au taux applicable aux ventes d’immeubles, à moins qu’il ne

soit stipulé dans l'acte un prix particulier pour les meubles et que ces meubles ne soient estimés et clairement désignés au contrat.

§ 9. Les jugements et arrêts

a) Tarif :

Sauf exceptions prévues par la loi, les jugements et arrêts s'enregistrent au droit proportionnel de 5%. Néanmoins, le droit proportionnel dû au titre des baux s'applique aux jugements et arrêts décidant d'admettre le droit du locataire au bail ou la détermination de sa valeur. De même, le droit proportionnel dû au titre des partages s'applique aux jugements et arrêts concernant le partage de biens meubles successoraux ou des actifs d'une société ou le partage d'immeubles.

b) Assiette :

Le droit d'enregistrement dû sur les jugements et arrêts est liquidé sur le montant des condamnations ou liquidations prononcées.

Lorsque le droit proportionnel a été acquitté sur un jugement rendu en première instance, la perception du droit sur les jugements ou arrêts qui peuvent intervenir en appel n'a lieu, le cas échéant, que sur le supplément des condamnations ou liquidations prononcées.

Lorsqu'un jugement ou un arrêt rendu en appel fixe un montant de condamnation ou liquidation inférieur à celui prononcé au premier degré, le trop perçu est restituable jusqu'à la fin du délai de trois ans à compter du jour où les droits sont devenus restituables suite à un jugement ou un arrêt.

Le droit proportionnel sur les jugements n'est pas exigible lorsque le jugement ou l'arrêt forme le titre d'une mutation à titre onéreux ou à titre gratuit d'immeubles, de fonds de commerce ou de clientèle. Dans ce cas, ce sont les droits de mutation qui sont dus.

Lorsqu'ils ne donnent pas ouverture au droit proportionnel, les jugements et arrêts sont passibles du minimum de perception.

Les parties non condamnées aux dépens enregistrent les jugements ou arrêts moyennant le paiement du droit minimum à charge pour elles d'acquitter le surplus des droits proportionnels sur les sommes recouvrées comme en matière de retenue à la source.

La décision ainsi enregistrée au droit minimum est réputée non enregistrée à l'égard des parties condamnées aux dépens.

Le droit fixe acquitté est imputé sur les droits proportionnels.

Section 3. Les droits progressifs et variables

Sont soumises aux droits d'enregistrement progressifs et variables :

- Les acquisitions de terrains destinés à la construction d'immeubles individuels à usage d'habitation ;
- Les donations et successions.

Néanmoins, aux termes de l'article 22 du code des droits d'enregistrement, il ne peut être perçu moins de 10 dinars pour l'enregistrement des actes et mutations dont les sommes et valeurs produiraient moins de 10 dinars de droit progressif.

Sous-section 1. Les acquisitions de terrains destinés à la construction d'immeubles individuels à usage d'habitation

a) Tarif de base :

Les acquisitions de terrains destinés à la construction d'immeubles individuels à usage d'habitation s'enregistrent au droit d'enregistrement de base progressif suivant :

- jusqu'à 120 m2	1%
- de 120,001 à 300 m2	2%
- de 300,001 à 600 m2	3%
- au delà de 600 m2	5%

Le bénéfice de ce droit progressif est subordonné à la déclaration dans l'acte d'acquisition que le terrain est acquis en vue de la construction d'immeubles individuels à usage d'habitation.

En cas de cession du terrain avant la réalisation de la construction ou en cas de changement d'affectation du terrain pendant la période non prescrite, l'acquéreur est déchu du droit progressif et se trouve tenu d'acquitter le complément des droits exigibles ainsi que les pénalités de retard.

b) Assiette :

L'assiette est constituée par le prix de cession majoré des charges en capital.

Sous-section 2. Les donations et les successions

§ 1. Tarifs

Les donations et les successions s'enregistrent aux droits variables suivants :

- Entre ascendants et descendants et entre époux	2,5%
- Entre frères et sœurs	5%
- Entre oncles ou tantes, neveux et nièces, grands oncles et grandes tantes et petits neveux ou petites nièces et entre cousins	25%
- Entre parents au delà du quatrième degré et entre personnes non parentes	35%

§ 2. Exonération de la renonciation à l'héritage du droit d'enregistrement sur les donations

Est exonérée du droit d'enregistrement sur les donations, la renonciation à l'héritage des ascendants au profit des descendants. Les bénéficiaires des biens sont substitués à l'héritier principal pour le paiement du droit d'enregistrement sur les successions.

§ 3. Champ d'application

Les droits d'enregistrement dus sur les donations et successions sont liquidés sur :

1) les immeubles et les meubles situés en Tunisie quel que soit le lieu de résidence du défunt ou du donateur ;

2) les immeubles et les meubles situés en Tunisie ou à l'étranger, dans le cas où le défunt ou le donateur est résident en Tunisie ;

Sont exceptés de l'application desdits droits, les immeubles et les meubles situés à l'étranger et qui ont supporté les droits d'enregistrement sur les donations et les successions dans le pays de leur situation.

Sont considérées résidentes en Tunisie, les personnes qui y disposent d'une habitation principale ou qui y séjournent pendant une période au moins égale à 183 jours d'une façon continue ou discontinue durant les 365 jours précédant la date du décès ou de la donation.

§ 4. Détermination de l'assiette d'enregistrement des donations

Pour la liquidation et le paiement des droits dus sur les donations, la valeur des immeubles, quelle que soit leur nature est déterminée d'après la valeur vénale réelle des biens à la date de la transmission et sans déduction des charges et ce, d'après la déclaration estimative des parties.

En ce qui concerne les meubles corporels, le droit est perçu sur la valeur vénale réelle à la date de la transmission, d'après la déclaration estimative des parties et sans déduction des charges.

En ce qui concerne les meubles incorporels, le droit est perçu sans déduction des charges :

- pour les créances, sur le montant de la créance ;
- pour les valeurs négociables, sur la valeur au jour de l'aliénation ;
- pour les rentes et les pensions, sur le capital constitué quel que soit le prix stipulé pour le rachat ou sur le capital formé de vingt fois la rente perpétuelle annuelle et de dix fois la rente viagère annuelle ou la pension annuelle lorsque les rentes et pensions sont créées sans expression de capital dans l'acte ;
- pour toutes les autres valeurs, sur l'évaluation des parties.

§ 5. Détermination de l'assiette d'enregistrement des successions

a) Évaluation des éléments de l'actif successoral

(1) Évaluation des biens meubles : Pour la liquidation et le paiement des droits d'enregistrement sur les successions, la valeur des biens meubles est estimée d'après la déclaration détaillée et estimative des parties concernées. Toutefois, pour les meubles meublants et sans que l'administration ait à prouver leur existence, la valeur imposable ne peut être inférieure à 5 pour cent de la valeur brute de l'ensemble des autres biens héréditaires, sauf preuve contraire.

La valeur déterminée des biens meubles ne peut être inférieure :

1) au prix exprimé dans les actes de ventes publiques à la condition que ces ventes interviennent dans les deux années à compter du décès.

2) sauf preuve du contraire, à l'évaluation faite dans les polices d'assurances en cours au jour du décès et souscrites par le défunt, son conjoint ou ses héritiers moins de cinq ans à la date de l'ouverture de la succession. Cette évaluation s'applique en cas d'absence d'acte de vente publique.

Cette disposition ne s'applique pas aux polices d'assurances concernant les récoltes, les bestiaux et les marchandises.

3) à l'estimation contenue dans les inventaires dressés dans les deux années du décès, dans les formes prescrites par la loi ou dans tout autre acte établi pendant la même période et ce en cas d'absence de vente publique ou de police d'assurance.

(2) Les créances : Les droits d'enregistrement sur les successions sont liquidés pour les créances et autres actes portant obligation de sommes, sur le capital de la créance exprimé dans l'acte.

Toutefois, ces droits sont liquidés d'après la déclaration estimative des parties, en ce qui concerne les créances dont le débiteur se trouve en état de faillite ou en règlement judiciaire au moment de l'ouverture de la succession.

Toute somme supplémentaire recouvrée auprès du débiteur de la créance postérieurement à l'évaluation doit faire l'objet d'une déclaration complémentaire. Sont applicables à cette déclaration complémentaire, les règles qui régissent les déclarations des successions en général et notamment celles relatives aux pénalités, amendes et à la prescription. Le dépôt de la déclaration complémentaire et le paiement des droits exigibles s'effectuent dans un délai de quatre vingt dix jours à compter de la date du recouvrement de tout ou partie de la créance héréditaire.

(3) Les rentes : Pour les rentes perpétuelles ou viagères et les pensions, les droits sont perçus sur le capital constitué, quel que soit le prix stipulé pour leur amortissement.

Si ces rentes ou pensions sont créées sans expression de capital, la valeur servant de base à l'impôt est déterminée par un capital formé de vingt fois la rente perpétuelle annuelle et de dix fois la rente viagère ou la pension annuelle, quel que soit le prix stipulé pour leur amortissement.

Pour l'évaluation de l'assiette de l'impôt sur les rentes, il n'est pas fait de distinction entre les rentes viagères et les pensions créées sur une tête et celles créées sur plusieurs têtes.

(4) Les valeurs mobilières : Pour les fonds publics, actions, obligations, parts d'intérêts et d'une manière générale pour toutes les valeurs mobilières tunisiennes et étrangères, de quelque nature qu'elles soient, la valeur servant de base à la liquidation et au paiement des droits d'enregistrement sur les successions est déterminée d'après le cours moyen de la bourse au jour du décès.

Pour les valeurs mobilières qui ne sont pas cotées en bourse, cette valeur est déterminée par la déclaration estimative des parties.

(5) Les immeubles : Pour la liquidation et le paiement des droits d'enregistrement sur les successions, les immeubles, quelle que soit leur nature, sont estimés d'après leur valeur vénale réelle à la date du décès d'après la déclaration estimative des parties.

Toutefois, si dans les deux années à compter du décès, les immeubles transmis ont fait l'objet d'un jugement ou d'un acte quelconque émanant des parties, les droits exigibles ne pourront être calculés sur une somme inférieure à la valeur vénale portée dans l'acte ou dans le jugement, à moins qu'il ne soit justifié que les immeubles ont subi, dans l'intervalle, des transformations susceptibles d'en modifier la valeur.

(6) Sommes, rentes ou émoluments dus par un assureur à un titre autre que l'assurance-vie : À moins que l'assurance ait été contractée à l'étranger et que l'assuré n'avait en Tunisie, à l'époque de son décès, ni domicile de fait, ni de droit, le droit d'enregistrement sur les successions est liquidé sur toutes les sommes, rentes ou émoluments quelconques, dus par un assureur, à raison ou à l'occasion du décès de l'assuré autre qu'au titre de l'assurance-vie, et ce suivant le degré de parenté existant entre le bénéficiaire à titre gratuit de ces valeurs et l'assuré, alors même que ce dernier n'aurait pas, personnellement contracté l'assurance et n'en aurait pas acquitté les primes.

Toutefois, ce droit n'est pas dû sur les sommes versées par l'assureur et correspondant aux primes que le bénéficiaire a personnellement acquittées et définitivement supportées ainsi que sur les sommes que le bénéficiaire a acquis à titre onéreux de toute autre manière.

Si la personne bénéficiaire de l'assurance donne gratuitement après le décès de l'assuré tout ou partie de ses droits à un tiers, ce dernier est considéré, dans cette mesure, comme bénéficiaire direct du contrat d'assurance et est tenu au paiement du droit d'enregistrement sur les successions.

(7) Coffre-fort : Les sommes, titres ou objets trouvés dans un coffre-fort loué conjointement à plusieurs personnes sont réputés, à défaut de preuve contraire et pour la perception du droit d'enregistrement sur les successions seulement, être la propriété conjointe de ces personnes et dépendre pour une part virile de la succession.

Il en est de même des plis cachetés et boites fermées, remis en dépôt aux banquiers, changeurs, et à toute personne recevant habituellement des plis de même nature.

b) Prise en compte du passif déductible de l'assiette successorale imposable

(1) Les dettes du défunt : Pour la liquidation et le paiement du droit d'enregistrement sur les successions, sont déduites les dettes à la charge du défunt dont l'existence au jour de l'ouverture de la succession est dûment justifiée par des documents susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt.

S'il s'agit de dettes commerciales, l'Administration peut exiger sous peine de rejet, la production des livres de commerce du défunt.

S'il s'agit d'une dette grevant une succession dévolue à une personne pour la nue-propriété et à une autre pour l'usufruit, le droit de mutation est perçu sur l'actif de la succession diminué du montant de la dette.

L'administration a le droit de puiser, dans les documents ou livres produits en vue de la déduction du passif, les renseignements permettant de contrôler la sincérité de la déclaration de l'actif dépendant de la succession et, en cas d'instance, la production de ces documents ou livres ne peut être refusée.

Les dettes, dont la déduction est demandée, sont détaillées article par article dans un inventaire certifié par le déposant et annexé à la déclaration.

Si la dette résulte d'un acte authentique ou d'un jugement, les héritiers ou leurs représentants doivent faire connaître la date de cet acte ou de ce jugement ainsi que le nom et la résidence de l'officier public qui l'a reçu ou la juridiction dont il émane.

En ce qui concerne les dettes admises au passif d'une faillite ou d'un règlement judiciaire, il suffit d'indiquer la date du jugement déclaratif de la faillite ou du règlement judiciaire ainsi que la date du procès-verbal des opérations de vérification ou d'affirmation des créances ou du règlement définitif de la distribution par contribution.

Lorsque la dette ne résulte pas d'un titre authentique, les parties doivent produire soit le titre lui-même, soit une copie certifiée conforme de ce titre. À cet effet, si l'original du titre ne se trouve pas entre leurs mains au moment de la déclaration de succession, les intéressés doivent s'adresser au créancier lequel ne pourra, sous peine de dommages-intérêts, refuser de leur communiquer, sous récépissé, le titre ou sa copie certifiée conforme.

L'Administration Fiscale peut, dans tous les cas, demander à l'héritier la production de l'attestation du créancier certifiant l'existence de la dette à la date de l'ouverture de la succession. Cette attestation ne peut être refusée, sous peine de dommages-intérêts au profit du demandeur, toutes les fois qu'elle est légitimement réclamée.

Le créancier qui certifie l'existence d'une dette doit déclarer expressément connaître les sanctions qui lui sont applicables au cas où l'attestation par lui délivrée s'avérerait une fausse attestation (amende fiscale + responsabilité engagée pour le paiement des droits et pénalités exigibles).

(2) Les frais funéraires : Sont également déduits de l'actif successoral, les frais funéraires dûment justifiés. Toutefois et à défaut de justification, ces frais sont déduits pour une somme forfaitaire de cinq cent dinars.

c) Passif non pris en compte pour la détermination de l'assiette successorale soumise aux droits d'enregistrement

Ne sont pas déductibles pour la détermination de l'assiette successorale fiscale :

1) Les dettes échues depuis plus de six mois à la date d'ouverture de la succession, à moins qu'il ne soit produit une attestation du créancier en certifiant l'existence à cette époque et déclarant expressément que ledit créancier reconnaît les sanctions qu'il encourt en cas de fausse déclaration.

2) Les dettes contractées par le défunt auprès de ses héritiers ou des personnes interposées. Sont réputées personnes interposées :

- Les père et mère, les enfants, les descendants et le conjoint de l'héritier, donataire ou légataire ;
- En matière de succession entre époux, les enfants du conjoint survivant issus d'un autre mariage et les parents dont ce conjoint est héritier présomptif.

Néanmoins, lorsque la dette résulte d'un acte authentique ou d'un acte sous seing privé ayant date certaine avant l'ouverture de la succession autrement que par le décès d'une des parties contractantes, les héritiers, donataires et légataires et les personnes réputées interposées ont le droit de prouver la sincérité de cette dette et son existence au jour de l'ouverture de la succession ;

3) Les dettes reconnues par testament ;

4) Les dettes en principal et intérêts pour lesquelles le délai de prescription est accompli, à moins qu'il ne soit justifié que la prescription a été interrompue.

d) Abattement sur l'actif successoral

Pour la perception des droits d'enregistrement sur les successions, il est effectué sur l'ensemble des parts recueillies en ligne directe ou entre époux un abattement calculé à raison de 5.000 dinars par enfant vivant, par ascendant à charge du défunt et par conjoint survivant.

L'abattement total résultant de cette déduction «commune» ne peut excéder 30.000 dinars, et doit être effectué, en premier lieu, sur la part revenant au conjoint survivant ; le surplus, s'il en existe, se divise entre les autres ayants droit d'après les règles de la dévolution légale.

Il est effectué sur la part revenant à chaque **personne handicapée** un abattement **supplémentaire** de **10.000 dinars**.

Pour la détermination du nombre d'enfants du défunt, il est tenu compte de l'enfant décédé laissant lui-même des enfants bénéficiaires du legs obligatoire prévu à l'article 191 du Code du statut Personnel.

e) Les éléments exonérés du droit d'enregistrement dû sur les successions

(1) Exonération des immeubles agricoles : La mutation en ligne directe, entre époux, entre frères et sœurs des immeubles classés comme étant agricoles sur la base des textes en vigueur est exonérée du droit d'enregistrement sur les successions à condition que les héritiers produisent un engagement stipulant le maintien de ladite propriété agricole en copropriété et son exploitation d'une manière collective durant une période de 15 ans au moins.

Ces héritiers bénéficient aussi de l'exonération du droit d'enregistrement sur les mutations ultérieures en cas de cession entre eux de leurs parts dans les immeubles agricoles indivis.

En cas de manquement à leur engagement, les héritiers sont déchus de l'exonération et sont tenus de payer le droit d'enregistrement sur les successions et, le cas échéant, le droit d'enregistrement sur les ventes des immeubles majoré de la pénalité de retard au taux de 0,75%, 1% ou 1,25% selon le cas.

(2) Exonération de l'habitation principale du défunt du droit d'enregistrement sur les successions : La maison constituant l'habitation principale du défunt est exonérée du paiement du droit d'enregistrement sur les successions lors de sa mutation en ligne directe ou entre époux à condition pour les héritiers de produire une attestation délivrée par le Gouverneur ou le Président de la commune territorialement compétent certifiant que l'immeuble concerné constituait l'habitation principale du défunt.

Cette exonération est accordée dans la limite d'une superficie de 1.000 m2 y compris les dépendances bâties et non bâties. L'excédent est soumis au droit d'enregistrement sur les successions.

(3) Exonération du capital décès, rentes et sommes revenant aux ayants droit en vertu d'un régime de couverture sociale ou d'assurance-vie : Le capital décès, les rentes et sommes revenant aux ayants droit en vertu de la législation en vigueur en matière de couverture sociale ou en vertu des contrats d'assurance-vie sont exonérés du droit d'enregistrement sur les successions.

(4) Exonération de certains legs : Sont exonérés du droit d'enregistrement sur les successions :

1) Les legs faits à des œuvres ou organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou culturel dont la liste devant être fixée par décret (non publié à ce jour) ;

2) Les legs faits à l'État, aux collectivités publiques locales, aux établissements publics à caractère administratif et aux établissements publics hospitaliers.

Section 4. Les exonérations

Les exonérations du droit d'enregistrement résultent de dispositions de droit commun et de dispositions spéciales instituées par différents régimes d'avantages fiscaux. Mais tout d'abord, il convient de distinguer entre le régime d'exonération et le régime des actes non soumis à l'obligation d'enregistrement.

§ 1. Distinction entre exonération et défaut d'obligation d'enregistrement

Alors qu'un acte exonéré du droit d'enregistrement est un acte soumis obligatoirement à l'enregistrement mais qui reçoit la formalité GRATIS, la présentation à l'enregistrement d'un acte dont l'enregistrement est facultatif est passible du droit fixe au tarif de 15 dinars par page.

§ 2. Les exonérations de droit commun

(1) Les contrats de mariage : Sont exonérés des droits d'enregistrement lorsque la dot servie par l'époux n'excède pas 200 dinars (article 25 du code des droits d'enregistrement et de timbre).

(2) Exonérations spécifiques aux héritages telles que étudiées ci-dessus.

(3) Exonération de l'incorporation au capital de l'ancienne réserve spéciale de réévaluation légale : L'incorporation au capital de l'ancienne réserve spéciale de réévaluation légale (régime abrogé à ce jour) sous rubrique distincte s'effectue en exonération de tous impôts.

La formalité de l'enregistrement est donnée au procès-verbal qui constate cette augmentation de capital gratis.

(4) L'exonération des contrats de production agricole.

(5) En cas de condamnation, l'Etat et les établissements publics à caractère administratif sont dispensés du paiement des droits d'enregistrement exigibles.

(6) Exonération des contrats de micro-crédits accordés par les associations créées dans le cadre de la loi n° 59-154 du 7 novembre 1959 relative aux associations telle que modifiée et complétée par les textes subséquents et autorisées à accorder des micro-crédits.

(7) Les cessions réalisées dans le cadre de l'expropriation pour cause d'utilité publique sont exonérées du droit de la conservation de la propriété foncière.

§ 3. Les exonérations en vertu des régimes d'avantages fiscaux

Les avantages fiscaux peuvent soit modérer les droits d'enregistrement, soit instituer une exonération pure et simple.

Les exonérations instituées en vertu des régimes d'avantages fiscaux sont nombreuses. Au nombre des actes et opérations exonérés du droit d'enregistrement, on peut citer :

1) Exonération des droits d'enregistrement des entreprises totalement exportatrices régies par le code d'incitations aux investissements.

2) Exonération des droits d'enregistrement des entreprises établies dans les parcs d'activités économiques.

3) Exonération des droits d'enregistrement des établissements de santé prêtant la totalité de leurs services au profit des non résidents.

4) Exonération des droits d'enregistrement et de timbre fiscal des actes de mutation à titre onéreux entre non résidents portant sur des résidences touristiques réalisées dans le cadre d'un projet touristique et acquises en devises convertibles par des non résidents tels que définis par l'article 5 du code des changes et du commerce extérieur (article 59 du code d'incitations aux investissements).

5) Exonération des parties politiques : les partis politiques légalement autorisés bénéficient :

- de l'exonération du droit de mutation sur la propriété des immeubles nécessaires à leur activité en cas d'achat, de don ou d'échange,

- de l'enregistrement des contrats conclus avec les tiers, relatifs aux immeubles et nécessaires à leur activité, au droit fixe seulement,

- de l'exonération du droit d'enregistrement immobilier en cas de recours devant le tribunal immobilier.